

Fimmtudaginn 30. apríl 1953.

Nr. 171/1952. **Carl J. Eiríksson** (Lárus Jóhannesson)

gegn

Fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs

(Sigurður Ólason).

Dómendur:

Hæstaréttardómararnir Jónatan Hallvarðsson, Gizur Bergsteinsson, Jón Ásbjörnsson, Þórður Eyjólfsson og próf. Ármann Snævarr.

Stóreignaskattur.

Dómur Hæstaréttar.

Áfrýjandi hefur skotið máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 7. nóv. 1952 og krefst þess aðallega, að stóreignaskattur hans samkvæmt lögum nr. 22/1950 verði ákveðinn kr. 19521.00, en til vara kr. 121905.00 og að stefnda verði dæmt að greiða honum málskostnað bæði í héraði og fyrir Hæstarétti.

Stefndi krefst sýknu og málskostnaðar úr hendi áfrýjanda fyrir Hæstarétti.

Áfrýjandi véfengir, að erfðafé hans eftir foreldra móður hans, að fjárhæð d. kr. 348.440.13, sem bundið er samkvæmt erfðaskrá í Yfirfjárráðastofnuninni dönsku, skuli telja honum til eignar við álagningu stóreignaskatts samkvæmt lögum nr. 22/1950. Eftir erfðaskránni skyldi greiða áfrýjanda d. kr. 20000.00 af erfðafénu, er hann varð fjárráða hinn 29. des. 1950, og síðan ár hvert d. kr. 10.000.00, unz helmingur fjárins, d. kr. 174.220.06, er greiddur hinn 29. des. 1966. Hinn helmingur fjárins skal standa inni hjá Yfirfjárráðastofnuninni, og nýtur áfrýjandi vaxta af því fé ævilangt, en að honum önduðum rennur fé þetta í dánarbú hans.

1. Erfðaskráin veitir áfrýjanda rétt á því að fá helming erfðafjárins greiddan á tilteknum gjalddögum á árunum 1950—1966 svo og vexti af fénu, en skýtur loku fyrir það, að áfrýjandi ráðstafi rétti sínum til erfðafjárins fyrirfram með framsali, veðsetningu eða á annan hátt. Rétt er að hafa hliðsjón af þessu við skattmat á verðmæti því, sem felst í rétti

áfrýjanda til erfðafjár þessa, enda eru engin lagaákvæði því til fyrirstöðu. Við ákvörðun téðs verðmætis þykir, eins og peningamarkaði hér á landi er háttað, eiga að miða við 6% ársvexti. Samkvæmt reikningi tryggingafræðings, framkvæmdum með þessum hætti, var rétturinn til þessa hluta erfðafjárins, er stóreignaskattur var á lagður, að verðmæti d. kr. 154.112.51.

2. Áfrýjandi nýtur vaxta af hinum helmingi erfðafjárins, meðan hann lifir, en eigi getur hann ráðstafað höfuðstólnum, hvorki með framsali, veðsetningu né á annan hátt, og eigi geta lánardrotnar hans leitað fullnægju í honum á þeim tíma, en erfðafé þetta rennur, að áfrýjanda önduðum, í dánar-
arbu hans. Að svo vöxnu máli þykir með hliðsjón af g-lið 19. gr. og a-lið 18. gr. laga nr. 6/1935 rétt að telja sem skattskylda eign áfrýjanda innstæðu vaxta af erfðafé þessu um ótakmarkaðan tíma. Nemur hún samkvæmt reikningi tryggingafræðings d. kr. 117.863.55.

Eignir áfrýjanda verða því reiknaðar þannig við ákvörðun stóreignaskatts:

1. Eignir á Íslandi kr. 495211.00

2. Eignir í dönsku Yfirfjárráðastofnuninni:

d. kr. 154112.51

— — 117863.55

d. kr. 271976.06 á gengi 235.50 — 640503.62

Alls. kr. 1135714.62.

Stóreignaskattur áfrýjanda er samkvæmt þessu réttilega ákveðinn kr. 122.143.00. Eftir þessum úrslitum þykir rétt, að stefndi greiði áfrýjanda málskostnað bæði í héraði og fyrir Hæstarétti, sem ákveðst samtals kr. 7000.00.

Dómsorð:

Stóreignaskattur áfrýjanda, Carls J. Eiríkssonar, er réttilega ákveðinn kr. 122.143.00.

Stefndi, fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs, greiði áfrýjanda kr. 7000.00 í málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti.

Dómur bæjarþings Reykjavíkur 7. nóvember 1952.

Mál þetta, sem dómtekið var 29. f. m., hefur Carl J. Eiríksson, Birki-mel 6B, hér í bæ, höfðað fyrir bæjarþinginu með stefnu útgefinni 26. febrúar s.l. gegn fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs.

Hefur stefnandi gert þær dómkröfur *aðallega*, að stóreignaskattur sá, sem honum ber að greiða samkvæmt ákvæðum laga nr. 22 frá 1950, verði ákveðinn kr. 19.521.00. Til *vara* hefur stefnandi krafizt þess, að skatturinn verði ákveðinn kr. 121.905.00. Til *þrautavara* hefur stefnandi krafizt þess, að skatturinn verði ákveðinn kr. 152.712.00. Í öllum tilvikum hefur stefnandi krafizt málskostnaðar sér til handa að mati dómarans.

Stefndi hefur krafizt sýknu af kröfum stefnanda og málskostnaðar sér til handa að mati dómarans.

Með ákvæðum laga nr. 22 frá 1950 um gengisskráningu, launabreytingar, stóreignaskatt, framleiðslugjöld o. fl., laga nr. 59 frá 1950 og laga nr. 117 frá 1950 um breytingar á þeim lögum, var ákveðnum aðiljum gert að greiða svonefndan stóreignaskatt, og var skattur þessi lögður á skattþegna, miðað við eignir þeirra þann 31. des. 1949.

Af hálfu stefnanda var ekki talið fram til skatts í ársbyrjun 1950 og áætlaði skattstjórinn í Reykjavík því tekjur hans og eignir og gerði honum að greiða skatta samkvæmt því. Skattstjórinn taldi, að stóreignaskattskyld eign stefnanda næmi kr. 1.517.775.00 og gerði honum því að greiða kr. 199.443.00 í stóreignaskatt. Skattálagningu þessa kærði stefnandi til skattstjórans í Reykjavík, en án þess að breyting væri á gerð. Þá skaut stefnandi máli sínu til ríkisskattanefndar og kom þá framtal af hans hendi. Ríkisskattanefnd taldi, að stóreignaskattskyld eign stefnanda næmi kr. 1.292.052.98 og gerði honum að greiða kr. 153.204.00 í stóreignaskatt af eign þessari. Auk þess var Eimskipafélagi Íslands h/f gert að greiða kr. 205.00 í stóreignaskatt vegna hlutafjáreignar stefnanda í því félagi.

Meðal eigna stefnanda var fé í vörzlum Overformynderiets í Kaupmannahöfn, sem aðiljar eru sammála um að hafi numið d. kr. 348.440.13 að nafnverði, og stefnandi hafði ekki ráðstöfunarrétt yfir. Hér var um að ræða arf eftir móðurforeldra stefnanda. Í erfðaskrá þeirra, dags. 30. des. 1922 og síðari breytingum á henni, er svo boðið, að arfur sá, sem börn þeirra eða barnabörn kunni að fá eftir þau, skuli vera í vörzlum tilgreindra aðilja og erfingjarnir ekki hafa fullan ráðstöfunarrétt yfir honum. Erfingjarnir skyldu hafa fullan ráðstöfunarrétt á vöxtum af erfðahluta sínum, en af höfuðstólnum skyldi þeim greiddar kr. 20.000.00, er þau yrðu 21 árs að aldri og síðan kr. 10.000.00 árlega, unzt þau hefðu fengið greiddan hálfan höfuðstólinn. Þeim helmingi höfuðstólsins, sem þá væri eftir, skyldu erfingjarnir ekki fá ráðstöfunarrétt yfir. Skuldheimtumenn erfingjanna skyldu ekki geta gengið að fé þessu. Móðir stefnanda virðist hafa látizt, áður en arfur þessi féll og stefnandi því verið arftaki samkvæmt arfleiðsluskránni. Erfðaskrá þessi hefur hlotið konungsstaðfestingu.

Aðalkröfu sína byggir stefnandi á því, að við ákvörðun stóreignaskattsins beri ekki að telja fyrrgreindan kvaðaarf með eignum stefnanda. Þar sé ekki um eign að ræða, sem notuð verði sem skattstofn, heldur sé hér um verðmæti að ræða, sem hann hafi vaxtaafnot af. Slik skilyrðisbundin fjárréttindi séu ekki skattskyldar eignir samkvæmt ákvæðum 18. gr. laga nr. 6 frá 1935 um tekju- og eignarskatt, sbr. ákvæði 2. og 3. tl. 24. gr. reglugerðar nr. 133 frá 1936. Samkvæmt þessu telur stefnandi, að stóreignaskattskyld eign hans hafi numið kr. 496.215.00. Af þeirri eign beri honum að greiða kr. 19.521.00 í stóreignaskatt og auk þess Eimskipafélagi Íslands h/f kr. 100.00 vegna hluta-fjáreignar hans í því félagi.

Stefndi hefur hins vegar talið, að hér sé um skattskyldar eignir að ræða. Ráðstöfunarréttur stefnanda á fé þessu sé það lítið takmarkaður, að ekki komi til greina að undanþiggja hann skattskyldu af því. Hér sé að minnsta kosti um verðmæt eignarréttindi að ræða, en af þeim skuli einmitt greiða eignarskatt samkvæmt ákvæðum 17. gr. laga nr. 6 frá 1935. Hins vegar verði eign þessari á engan hátt jafnað til þeirra skilyrðisbundnu fjárréttinda eða réttar til lifeyrisgreiðslu, sem undanskilinn sé eignarrétti með ákvæðum 18. gr. laga nr. 6 frá 1935.

Í 2. mgr. 12. gr. laga nr. 22 frá 1950 er ákveðið, að við álagningu stóreignaskattsins skuli mat á verðmæti eigna fara eftir ákvæðum skattalaga og hrein eign ákveðin, eins og þar segir, með þeim breytingum, sem síðar eru taldar upp í greininni. Samkvæmt II. kafla laga nr. 6 frá 1935 er það aðalregla laganna, að verðmæti skattþegna séu skattskyld. Í 18. gr. eru hins vegar talin upp ýmis verðmæti, sem ekki skal telja með skattskyldum eignum. Í a-lið greinarinnar segir, að meðal þessa séu skilyrðisbundin fjárréttindi, svo sem réttur til lífsábyrgðarfjár, sem ekki er fallið til útborgunar. Í 2. tl. 24. gr. reglugerðar nr. 133 frá 1936 segir, að hér undir verði aðeins talin ófengin eða ótekin skilyrðisbundin fjárréttindi. Þá segir í b-lið 18. gr. laga nr. 6 frá 1935, að meðal skattskyldra eigna skuli ekki telja rétt til eftirlauna, lifeyris eða annarrar áframhaldandi greiðslu, sem bundin sé við einstaka menn.

Hér að framan hefur verið getið kvaða þeirra, sem lagðar eru á fé þetta. Stefnandi hefur fullan ráðstöfunarrétt á vöxtum öllum og á þeim hluta höfuðstólsins, sem fellur til útborgunar á ári hverju, unz helmingur hans er eyddur. Fé þetta erfist eftir hans dag samkvæmt venjulegum erfðareglum og þá geta skuldheimtumenn hans gengið að því til fullnustu kröfum sínum á dánarbú hans. Þegar þetta er virt, er ljóst, að fé þetta getur ekki talizt með þeim skilyrðisbundnu fjárréttindum, sem getið er um í a-lið 18. gr. laga nr. 6 frá 1935, en sýnt þykir af því, að lífsábyrgðarfé er tekið sem dæmi, að ákvæði þetta á aðeins við um þau réttindi, þar sem rétthafi hefur alls engan ráðstöfunarrétt yfir verðmætunum. Þá verður heldur ekki fallizt á, að hér sé um þau réttindi að ræða, sem b-liður 18. gr. fjallar um, enda eru þau réttindi, er þar getur, allt annars eðlis.

Með vísan til þessa verður ekki á það fallizt, að fyrrgreind eign

stefnanda sé ekki skattskyld í þessu sambandi. Verður því aðalkrafa stefnanda ekki tekin til greina.

Varakröfu sína byggir stefnandi á því, að við ákvörðun stóreignaskattsins beri ekki að telja honum fé það, er sé í vörzlum Overformynderiets til eignar á nafnverði, heldur skuli við það miðað, hvers virði það væri sem eign til frjálsrar ráðstöfunar. Hefur stefnandi fengið sérfróðan mann í tryggingarmálum til að reikna út verðmæti þetta. Hinn sérfróði maður telur, að þann 29. des. 1949 hafi heildarverðmæti þess hluta höfuðstólsins, sem stefnandi fái greiddan í lifenda lífi, og vaxta af því fé, meðan hann hefur eigi fengið það greitt, numið d. kr. 150.750.63, ef miðað sé við 6% ársvexti. Verðmæti vaxtanna af þeim hluta höfuðstólsins, sem stefnandi fær eigi greiddan, taldi hann nema d. kr. 120.718.46. Verðmæti allra greiðslnanna taldi hann því nema d. kr. 271.469.09. Samkvæmt þessu og með vísan til g-liðs 19. gr. laga nr. 6 frá 1935 telur stefnandi, að við ákvörðun stóreignaskattsins beri aðeins að reikna honum fé þetta til eignar á kr. 639.309.00. Heildareign hans í þessu sambandi nemi þá kr. 1.135.525.00. Af þessari eign beri honum að greiða kr. 121.905.00 í stóreignaskatt og auk þess beri Eimskipafélagi Íslands að greiða kr. 200.00 vegna hlutabréfaeignar hans í því félagi.

Stefndi hefur hins vegar talið, að fé það, er hér um ræðir, sé þrátt fyrir kvaðir þær, sem á því hvili, raunveruleg eign stefnanda, sem ekki verði verðmetin á annan hátt en aðrar eignir.

Hér að framan hefur verið getið hamla þeirra, sem lagðar eru á ráðstöfun fjár þess, sem hér um ræðir. Að því er varðar þann hluta þess, sem gert er ráð fyrir að stefnandi fái til frjálsra umráða í lifanda lífi, þá verður ekki séð, að kvaðir þær, sem á honum hvila, séu slíkar, að þær gefi heimild til að beita, að því er hann varðar, sérstökum verðmætisreikningi við verðmat hans sem skattstofns. Að því er varðar þann hluta fjárins, sem stefnandi fær aðeins að njóta vaxta af í lifanda lífi, þá er þess að gæta, að fé þetta erfist eftir venjulegum erfðareglum og er kvaðalaust í höndum erfingja stefnanda. Þá mundi fé þetta renna inn í dánarbú stefnanda við lát hans og þar geta verið til fullnægju skuldheimtumönnum hans, ef til kæmi. Þegar þetta er virt, verður að telja, að hér sé um frekari eign að ræða heldur en heildarverðmæti árlegra vaxtagreiðslna og koma því ekki til ákvæði g-liðs 19. gr. laga nr. 6 frá 1935.

Með vísan til þessa verður þessi krafa stefnanda ekki tekin til greina.

Þrautavarakröfu sína byggir stefnandi á því, að nokkur hluti fjár þess, sem sé í vörzlum Overformynderiets, sé bundið í ýmsum verðbréfum, samtals að nafnverði d. kr. 250.000.00. Við álagningu stóreignaskattsins hafi bréf þessi verið reiknuð honum til eignar á nafnverði. Öll þessi verðbréf séu hins vegar skráð á Kauphöllinni í Kaupmannahöfn. Þegar meta skuli þau sem skattstofn, beri því að leggja svokallað kauphallarverð þeirra til grundvallar. Þann 31. des. 1949 hafi kauphallarverð bréfa þeirra, er hér skiptir máli, verið samtals d. kr. 238.430.00. Við ákvörðun

stóreignaskattsins hafi því borið að telja stefnanda þau til eignar á kr. 561.502.51. Ef reiknað sé með þessu verði, nemi heildareign stefnanda kr. 1.289.564.61. Af þeirri eign beri honum að greiða kr. 152.912.00 í stóreignaskatt og auk þess Eimskipafélagi Íslands h/f kr. 200.00 vegna hlutafjáreignar hans í því félagi.

Stefndi hefur mótmælt því að rétt sé að verðmeta fyrrgreind verðbréf á þennan hátt.

Í síðari málsgrein e-liðs 19. gr. laga nr. 6 frá 1935 segir, að skulda-bréf og önnur slík verðbréf skuli meta eftir nafnverði, nema sérstakar ástæður þyki til, að þau séu ótrygg. Þó skuli veðdeildarbréf og skulda-bréf hins opinbera metin eftir venjulegu söluverði í árslok, ef það er vitað. Í 2. mgr. F-liðs reglugerðar nr. 133 frá 1936 segir, að erlend ríkisskuldabréf og önnur slík verðbréf skuli telja með nafnverði, nema vitað sé um verðskráningu þeirra í heimalandi þeirra.

Verðbréf stefnanda þau, er hér um ræðir, eru sum ríkisskuldabréf danska ríkisins, en hin skuldabréf, gefin út af viðurkenndum lánsstofnunum. Telja verður ljóst af lagaákvæðum þeim, sem getið hefur verið, að við skattaálagningu skuli bréf þessi talin til eignar á skráðu verði, en það er viðurkennt, að öll þessi bréf séu háð opinberri verðskráningu. Ber því að leggja það verð til grundvallar við álagningu stóreignaskattsins.

Með vísan til þessa og þar sem viðurkennt er af stefnda, að útreikningar stefnanda séu tölulega réttir, verður þrautavarakrafa stefnanda tekin til greina.

Eftir atvikum öllum þykir rétt, að málskostnaður í máli þessu falli niður.

Benedikt Sigurjónsson kvað upp dóm þennan sem setuborgardómari samkvæmt umboðsskjali, útgefnu af dómsmálaráðherra þann 16. júlí 1952, en með úrskurði, uppkveðnum 1. s. m., hafði hinn reglulegi dómari, Einar Arnalds borgardómari, vikið sæti í máli þessu.

Dómsorð:

Stóreignaskattur stefnanda, Carls J. Eiríkssonar, er réttilega ákveðinn kr. 152.912.00.

Málskostnaður fellur niður.